

**Audience publique du 22 juillet 2009**

Recours formé par  
Monsieur ...,  
contre une décision du directeur de l'Administration des contributions directes  
en matière de remise d'impôts

---

**JUGEMENT**

Vu la requête, inscrite sous le numéro 25232 du rôle, déposée en date du 31 décembre 2008 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., demeurant à L-..., à l'encontre d'une décision du directeur de l'Administration des contributions directes du 29 septembre 2008 refusant de faire droit à une demande de remise gracieuse du 20 août 2008 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 31 mars 2009 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 30 avril 2009 par Maître Jean Schaffner, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision déférée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport ainsi que Maître Hélène Steichen, en remplacement de Maître Jean Schaffner, et Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 10 juin 2009.

---

Par courrier du 20 août 2008, Monsieur ... introduisit auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », une demande de remise gracieuse relative à l'impôt sur le revenu redû pour l'année 2005.

Par décision du 29 septembre 2008, le directeur refusa de faire droit à la demande de Monsieur ... en les termes suivants :

*« Vu la demande présentée le 25 août 2008 par le sieur ..., demeurant à L-..., ayant pour objet une remise par voie gracieuse d'impôts et d'intérêts concernant l'année 2005 ;*

*Vu le paragraphe 131 de la loi générale des impôts (AO), tel qu'il a été modifié par la loi du 7 novembre 1996 ;*

*Considérant que la demande conteste au fond la taxation établie d'office de l'année 2005 ;*

*Considérant qu'en vertu du paragraphe 131 AO, sur demande dûment justifiée endéans les délais du paragraphe 153 AO, le directeur de l'administration des contributions directes accordera une remise d'impôt ou même la restitution, dans la mesure où la perception de l'impôt dont la légalité n'est pas contestée, entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable ;*

*Considérant que le requérant, malgré rappels, n'a pas donné suite aux injonctions administratives de remettre la déclaration de l'année en cause et des années antérieures ;*

*Considérant que l'imposition visée par la demande a été établie par voie de taxation suivant le paragraphe 217 AO à défaut de remise de déclaration d'impôt ; qu'en agissant de la manière le requérant doit s'imputer à lui-même les conséquences éventuellement désavantageuses de la taxation effectuée contre laquelle il n'a pas estimé opportun d'introduire dans les délais du paragraphe 245 AO une réclamation motivée ;*

*Considérant que la remise de déclaration après imposition ne doit impliquer un redressement des bases d'impositions évaluées et du bulletin d'impôt qui est coulé en force de chose jugée ;*

*Force est de constater que le moyen invoqué s'analyse en une contestation de la légalité matérielle de l'imposition, étrangère en tant que telle à la matière gracieuse (cf. T.A. N°11196 du 27.10.1999 et confirmé par C.A. N°11703C du 30.03.2000) ;*

*Considérant qu'une rigueur subjective ne saurait être admise, faute de motivation dans ce sens ;*

*Considérant que partant les conditions pouvant légalement justifier une remise gracieuse ne sont pas remplies ;*

**PAR CES MOTIFS,**

**DECIDE :**

*La demande en remise gracieuse est rejetée. »*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 31 décembre 2008, Monsieur ... a fait introduire un recours contentieux à l'encontre de la décision directoriale précitée du 29 septembre 2008, portant refus de faire droit à sa demande de remise gracieuse.

Lorsque, comme en l'espèce, la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre, compte tenu de l'objet du recours, que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi<sup>1</sup>.

Etant donné que le paragraphe 131 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, communément appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO » prévoit en la matière un recours de pleine juridiction, le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation ainsi introduit.

Le recours, ayant par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi, est recevable.

---

<sup>1</sup> Cf. trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Recours en réformation, n° 7, et autres références y citées.

A l'appui de son recours, le demandeur explique d'abord que suite à des circonstances malencontreuses il n'aurait pas déposé ses déclarations relatives à l'impôt sur le revenu durant plusieurs années successives. Suite à un avertissement du 18 février 2002, il aurait néanmoins tenté de redresser la situation en déposant ses déclarations relatives à l'impôt sur le revenu pour les années 2005, 2006 et 2007. La déclaration relative à l'année 2005 n'aurait plus été prise en compte en raison du dépassement du délai légal. Or, faute d'un revenu stable, il serait actuellement incapable de pourvoir au paiement des sommes dues pour l'année concernée.

Par ailleurs, le demandeur estime dans son mémoire en réplique que son revenu imposable ajusté aurait été estimé par l'Administration des contributions directes, ci-après désignée par « l'administration », à ... euros alors qu'il ne s'élèverait qu'à ... euros. En effet, aucune retenue sur salaire opérée par l'employeur en raison de l'occupation salariale de l'épouse du demandeur n'aurait été déduite, alors qu'il ressortirait du décompte de rémunération de l'année 2005 que les retenues auraient effectivement été versées par l'employeur pour un montant de ... euros. En analysant les bulletins de l'impôt sur le revenu des années précédentes, les époux ..., n'ayant subi aucun changement dans leur situation patrimoniale ni dans leur mode de vie, n'auraient pas raisonnablement pu s'attendre à devoir payer une somme si importante pour l'année 2005, qui serait en moyenne presque 1.000% supérieure au montant auquel ils se seraient attendus au vu des impositions des années précédentes. Ainsi, l'administration aurait manifestement commis une erreur.

Le délégué du gouvernement rappelle de prime abord que les revenus relatifs à l'année 2005 dans le chef du demandeur auraient dus être taxés faute de dépôt d'une déclaration relative à l'impôt sur le revenu. Il constate ensuite que le demandeur n'aurait toujours pas fourni de pièce à l'appui de ses allégations relatives à sa situation financière.

En droit, il soulève que le paragraphe 131 AO ne serait pas applicable en l'espèce, étant donnée que le demandeur contesterait la légalité de l'impôt. Il ajoute qu'en l'absence d'une réclamation formée dans les délais légaux, la voie de la remise gracieuse ne saurait permettre de remettre en question la détermination de l'impôt intervenue, fût-ce d'office.

Aux termes du paragraphe 131 AO, une remise gracieuse se conçoit « *dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable* ».

La première vérification, préalable, à faire est celle de savoir si la légalité de l'impôt n'a pas été contestée par le demandeur.

Une demande de remise gracieuse s'analyse en effet exclusivement en une demande du contribuable d'être libéré, sur base de considérations tirées de l'équité, de l'obligation de régler une certaine dette fiscale et ne saurait comporter par nature aucune contestation de la légalité de la fixation de cette même dette.

Il ressort de l'analyse de la lettre du 20 août 2008 et surtout des moyens présentés au cours de l'instance contentieuse que Monsieur ... a mis en cause la légalité de l'impôt dû. En effet il estime que l'administration aurait commis une erreur en estimant que son revenu imposable s'élèverait à ... euros alors qu'il ne s'élèverait qu'à ... euros et en ne déduisant aucune retenue sur salaire opérée par l'employeur en raison de l'occupation salariale de son épouse. Ainsi la réponse à la demande posée nécessite une analyse du fond de l'affaire

tendant à évaluer le revenu imposable de Monsieur ... et à vérifier si d'éventuelles déductions auraient pu être effectuées, de sorte que la demande de Monsieur ... aboutit à une contestation ayant trait à la légalité de l'impôt.

C'est encore à juste titre que le délégué du gouvernement a retenu que la demande en remise gracieuse ne doit pas servir à contourner la forclusion attachée au délai en matière contentieuse ou déclencher un réexamen d'office.

Vu qu'une contestation ayant trait à la légalité de la fixation de l'impôt a été soulevée en l'espèce, le cas d'ouverture de la remise gracieuse d'impôts n'est pas donné, de sorte qu'il devient surabondant d'analyser si la perception de l'impôt entraîne une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable.

Il s'ensuit que le recours dirigé contre la décision directoriale laisse d'être fondé et doit être rejeté.

### **PAR CES MOTIFS**

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Catherine Thomé, premier juge,  
Claude Fellens, juge,  
Françoise Eberhard, juge,

et lu à l'audience publique du 22 juillet 2009 par le premier juge, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Catherine Thomé

**Reproduction certifiée conforme à l'original**

Luxembourg, le 22.7.2009

Le Greffier du Tribunal administratif